

**PROCESSO** - A. I. N° 298950.0002/20-7  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - PBKIDS BRINQUEDOS LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JJF nº 0156-03/22-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO/INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 19/07/2023

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0186-12/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. OMISSÃO DE SAÍDAS. A constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais. Ajustes realizados pelo Autuante, em consequência das provas e argumentos apresentados pela defesa, reduziu o valor originalmente cobrado. Infração parcialmente subsistente. Negado pedido de perícia contábil. Indeferido pedido de redução ou cancelamento da multa aplicada. Não acatada decadência arguida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício apresentado contra decisão da JJF julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 31/03/2020, exige crédito tributário no valor de R\$ 146.143,58, acrescido da multa de 100%, em razão da seguinte irregularidade:

*Infração 01. 04.05.02 - falta de recolhimento de ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias, em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado, nos anos de 2015 e 2016.*

O autuado impugna o lançamento fls.24/60.

Aduz que o Agente público deixou de considerar alguns aspectos relevantes e primordiais, o que será detalhadamente abordado, e de forma simplória, presumiu a saída de mercadorias sem notas fiscais, decorrente de levantamento quantitativo, no período de 2015 e 2016. Destaca que o Agente Fiscal não poderia mascarar eventuais irregularidades cometidas no procedimento de fiscalização, e assim, nem se alegue que tal prática se escora no artigo 23-B da Lei nº 7.014/96, como quis fazer acreditar o agente Autuante.

Diz que esta autuação decorre de mera presunção, pois exprime dedução, conclusão ou a consequência, que o Agente Fiscal considerou que procedeu a saída de mercadorias sem a emissão das notas fiscais, presumindo, de forma totalmente irregular, e ilegal, em face da apuração de diferença quantitativa de mercadorias, realizado através de levantamento de estoque.

Diz que utilizando a mesma metodologia utilizada no estudo da ABRAPPE, ou seja, perdas x faturamento, teve como quebras, o percentual de 0,37%, se considerarmos todas as suas lojas e 0,16%, se analisar isoladamente a loja objeto desta autuação fiscal, referente ao ano de 2019. Aduz que a própria SEFAZ baiana reconhece a existência de tais quebras, conforme Portaria SEFAZ nº 445/98, que dispõe sobre procedimentos na realização de levantamento quantitativo de estoques.

O Autuante presta informação fiscal fls.66/70. Diz que ciente de que procedeu dentro das normas de Auditoria, com a certeza de ter dirimido quaisquer dúvidas sobre a ação fiscal, reafirma o trabalho executado e solicita, que o mesmo seja julgado totalmente procedente a autuação.

Ao tomar ciência da informação fiscal com cópias dos demonstrativos, o Autuado volta a se manifestar fls.112/134. Explica que nos termos do demonstrativo “*Análise Quantitativa de Estoques*”, consta como “*Omissão*” o montante de R\$ 771.382,21. Não obstante, do Relatório “*Lista de Omissões- período de 2016*”, totalizou-se um montante de R\$ 2.512.177,85.

Comenta que do Demonstrativo de Débito do corpo da combatida autuação fiscal, para 2016, o montante de R\$ 816.758,35, sobre ele é que incidiu os 17% (dezessete por cento) de alíquota, resultando no valor de R\$ 138.548,92 em cobrança. Em suma, o valor da base tributável, período de 2016 não se identifica com nenhum demonstrativo de omissões apresentado.

Nesse compasso e considerando a melhor técnica do direito aplicado, afirma que é de rigor o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração, já que não há certeza quanto aos cálculos utilizados para se chegar nos valores cobrados, conforme impõe artigo 18, IV, alínea “a” do RPAF/99.

Volta a argumentar que teria se operado à decadência para os períodos de janeiro a junho/2015, ainda que a ciência sobre a lavratura desta autuação fiscal tenha ocorrido em 18/05/2020, ou seja, após cinco anos a contar dos fatos geradores em questão e isso porque para ele, não se aplica a regra dos tributos sujeitos a homologação (artigo 150, § 4º do CTN), cujo prazo de decadência se inicia a partir dos fatos geradores. Cita o STJ com este entendimento e seguindo tal Corte Superior, o próprio CONSEF, assim vem julgando.

Repete que a fiscalização desconsiderou em seu levantamento as quebras de estoque e não observância da Portaria nº 445/98.

O Autuante presta nova informação fiscal fls.146/151. Reafirma que todo o trabalho foi baseado na EFD (Escrituração Fiscal Digital) do contribuinte, nas notas fiscais eletrônicas recebidas/emitidas e nas informações constantes dos sistemas da SEFAZ/BA. Ressalta que os livros e documentos válidos são os constantes na Escrituração Fiscal Digital, conforme preceitua o art. 247 do RICMS/BA-2012 c/c Convênio ICMS 143/06.

Frisa que após analisar as novas alegações do contribuinte, refez os levantamentos quantitativos de estoques, levando em consideração o agrupamento dos itens e a Portaria SEFAZ nº 445/98, inclusive o seu art. 3º. Assim, encontra um ICMS reclamado no valor histórico de R\$ 5.793,17 em 2015 e de R\$ 2.526,17 em 2016.

Ante o exposto, diz está certo que procedeu dentro das normas de Auditoria, com a certeza de ter dirimido quaisquer dúvidas sobre a ação fiscal executada, solicita que seja enviado os novos demonstrativos ao contribuinte, sendo reaberto o prazo de 60 (sessenta) dias, para que o mesmo possa se manifestar. E, se caso não o fizer, que o trabalho executado, salvo melhor juízo, seja julgado procedente em parte a infração 01 - 04.05.02 no valor histórico de R\$ 8.319,34.

O Autuado volta a se manifestar fls.160/161. Aduz que de acordo com a manifestação fiscal apresentada, o Agente Fiscal autuante reconheceu os erros cometidos na lavratura desta autuação fiscal e realizou as devidas conversões de medidas das mercadorias envolvidas, apresentando novo demonstrativo de débito.

Nestes termos, afirma que o débito original de R\$ 146.143,58 foi retificado para R\$ 8.319,34.

Destarte, declara que diante do pequeno valor envolvido, por mera questão financeira, a Autora entende por bem pagar o débito da forma como retificado, conforme DAE e respectivo comprovante de pagamento anexos, no valor de R\$ 16.676,59 pelo que requer a extinção do débito, nos termos do artigo 156, I do CTN bem como, o arquivamento do presente processo.

À fl.170/171 o Autuante afirma que ante a última manifestação do contribuinte, ratifica sua última informação fiscal e conforme apresentação do DAE e comprovante do pagamento do débito remanescente, fls.162/163, solicita que o PAF seja encaminhado ao CONSEF para julgamento.

A JJF proferiu o seguinte voto condutor:

**VOTO**

O defendente alegou nulidade do auto de infração. Disse que em nenhum momento, o agente fiscal entrou em contato para eventuais esclarecimentos e/ou solicitação de documentos, o que denota a ilegitimidade desse procedimento, que deixou de lado o seu fim precípua, que é a busca da verdade dos fatos. Acrescentou que a fiscalização mudou a base de cálculo por duas vezes e nesse compasso, considerando a melhor técnica do direito aplicado, é de rigor o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração, já que não há certeza quanto aos cálculos utilizados para se chegar nos valores cobrados. Afirmou que ante o número excessivo de incorreções e inconsistências apuradas nas planilhas que serviram de base para a autuação, prejudicando o exercício da ampla defesa e do contraditório regular de sua parte, o Auto de Infração seria nulo, o que requereu de plano.

(...)

Dessa forma, afasto as nulidades arguidas direta ou indiretamente, visto que, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA.

(...)

Afasto esta pretensão defensiva, visto que o prazo citado pelo autuado consiste em procedimentos de controle interno desta SEFAZ. Além disso, pelo teor argumentativo do contribuinte em sua impugnação, constata-se de forma inequívoca, que não houve qualquer prejuízo a sua defesa e ao contraditório, que se realizou livremente por inúmeras vezes.

Fica indeferida de plano, a solicitação de realização de perícia com fulcro no art. 147, II, do RPAF/99, considerando que os elementos presentes neste PAF são suficientes para a decisão da lide e convencimento dos Julgadores. Ademais, nos termos do dispositivo regulamentar citado, o pedido de perícia deverá ser indeferido, quando a prova do fato não depende de conhecimento especial de técnicos e for desnecessária em vista de outras provas produzidas.

Sobre a alegação defensiva de ocorrência da decadência para cobrança do período de janeiro a junho/2015, (...). Afasto, portanto, a decadência arguida.

No mérito, o defendente foi acusado de falta de recolhimento de ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias, em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias.

Analizando os elementos que compõem esta exigência fiscal, importante registrar que o levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta, tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária. (Art.1º da Portaria 445/98).

No caso ora em apreciação, a constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita. (Art. 4º da Portaria 445/98).

O defendente rebateu a acusação fiscal alegando que: (i) não foi intimado no curso da ação fiscal para prestar esclarecimentos; (ii) a fiscalização deixou de realizar agrupamentos de itens semelhantes; (iii) foram desconsideradas as perdas previstas para sua atividade econômica conforme Portaria 445/98.

Sobre a alegada falta de intimação para prestar esclarecimentos no curso da ação fiscal, observo que nesta fase processual não há previsão legal para tanto, mesmo porque, isso só ocorrerá caso haja necessidade declarada pelo preposto do fisco. No caso concreto, o Autuante informou ter realizado o procedimento de fiscalização tomando por base a EFD – Escrituração Fiscal Digital e notas fiscais eletrônicas, dados declarados pelo próprio contribuinte. Assim, não há defeito de formalidade neste procedimento.

No que tange a alegação defensiva de falta de agrupamentos de itens semelhantes e aplicação de percentual de perdas previsto na Portaria 445/98, constato que estas solicitações foram devidamente atendidas pelo Auditor Autuante em manifestação fiscal, cuja aplicação reduziu consideravelmente o valor lançado originalmente.

Assim, acato as conclusões do Autuante, visto que em consonância com a legislação de regência, cabendo ressaltar, que o valor remanescente foi acolhido e pago pelo Autuado, cessando dessa forma a controvérsia instalada.

Neste cenário, a infração é procedente em parte, no valor histórico de R\$ 8.319,34, conforme planilhas ajustadas pelo Autuante fls.152/155.

O defensor alegou, que a multa aplicada não seria adequada, posto que possui efeito confiscatório, violando o princípio da proporcionalidade e razoabilidade. Requer a redução do quantum punitivo ao percentual de 20%.

(...)

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

A JJF, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, devido a desoneração estabelecida pelo RPAF/99.

É o relatório.

## VOTO

Observo que a decisão da 3ª JJF (Acórdão JJF Nº 0156-03/22- VD) desonerou parcialmente o sujeito passivo do lançamento tributário de R\$ 345.863,20 para R\$ 20.399,49 em valores atualizados à data do julgamento, fl.201, fato este, que justifica a remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Contemplando o Recurso de Ofício interposto pela 3ª JJF contra a decisão que julgou Procedente em Parte em decisão unânime o Auto de Infração em epígrafe, constata-se que, a desoneração decorreu pela comprovação das alegações apresentados em sede de impugnação, alegações essas, que foram acolhidas parcialmente pelo autuante, reduzindo o lançamento do débito original R\$ 146.143,58 para R\$ 8.319,34, conforme lavra da nova informação fiscal apresentada sob às fls. 146/151.

Verifico que, o presente lançamento se deu em razão do sujeito passivo não ter recolhido o ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias, em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias.

Examinando as peças que integram os autos, observo que a Decisão recorrida está perfeita quanto ao seu resultado, não merecendo qualquer modificação no tocante à infração que compõem o Auto de Infração, em razão do contribuinte ter apresentado parcialmente comprovação das suas alegações que puderam elidir a maior parte do lançamento em lide.

Conforme já narrado no relatório acima, verifica-se que, o autuante após analisar as alegações do contribuinte, refez os levantamentos quantitativos de estoques, levando em consideração os seguintes procedimentos:

- 1- Agrupamento dos itens com base no art. 3º da Portaria SEFAZ nº 445/98.
- 2- Aplicação do percentual de 1,38% a título de perda, roubo ou extravio previsto no Art. 3º, XII da Portaria nº 445/98.
- 3- Elaboração de novo demonstrativo de débito do ICMS reduzindo o valor histórico do Auto de Infração para R\$ 8.319,34, sendo o valor de R\$ 5.793,17 para 2015 e de R\$ 2.526,17 para 2016.

Observo que, o sujeito passivo ora autuado, apresenta manifestação sob às fls. 160 a 161, onde concorda com como novo demonstrativo do débito do lançamento no valor histórico de R\$ 8.319,34 e junta aos autos DAE e comprovante de pagamento sob as fls. 162 a 163, sendo acatado pelo autuante na informação fiscal sob às fls. 170 a 171.

Pelo exposto, tendo em vista que, a fiscalização após análise acertadamente refez os levantamentos quantitativos de estoques, levando em consideração o agrupamento dos itens com base no art. 3º da Portaria SEFAZ nº 445/98, bem como a aplicação do percentual de 1,38%, a título de perda, roubo ou extravio conforme disposto do Art. 3º, XII da Portaria nº 445/98, elaborando um novo demonstrativo de débito do ICMS, reduzindo a exigência fiscal do lançamento de R\$ 146.143,58 o valor histórico de R\$ 8.319,34, sendo o valor de R\$ 5.793,17 para 2015 e de R\$ 2.526,17

para 2016, que foi acolhido pela decisão de piso, o qual concordo integralmente.

Diante de tais constatações, concluo em manter a decisão de piso.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício interposto, devendo ser homologado o valor já recolhido.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298950.0002/20-7, lavrado contra **PBKIDS BRINQUEDOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 8.319,34, acrescido da multa de 100%, prevista no inciso III, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 01 de junho de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

ANTONIO DIJALMA LEMOS BARRETO - RELATOR

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO – REPR. DA PGE/PROFIS